

At each stage of algorithm of formation of the management decision about the necessity of structural reforms of industrial enterprises conducted a comprehensive assessment of the components of a comprehensive diagnosis of financial-economic activity. If the results are confirmed, development of managerial decisions on the implementation of structural reforms in industrial enterprises if the results have not been confirmed are other indicators to analyze the components of complex diagnostics of financial-economic activity of industrial enterprises. The author's proposed algorithm for the formation of decision-making on the need for structural reforms of industrial enterprises will have the greatest efficiency and the least expenses of time and money.

Key words: *management decisions, management of enterprises, structural transformation, the algorithm of formation of administrative decisions.*

УДК 657.421.3

ОКРЕМІ ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ КОМП'ЮТЕРНИХ ПРОГРАМ

**ПОЛИВАНА Л.А., К.Е.Н., ДОЦЕНТ, ЛУЦЕНКО О.А., К.Е.Н., ДОЦЕНТ,
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА ІМЕНІ ПЕТРА ВАСИЛЕНКА**

Постановка проблеми у загальному вигляді. На сьогодні в Україні наявність різноманітних нематеріальних активів у виробничій діяльності кожного підприємства забезпечують їх розвиток. Враховуючи той фактор, що нормативно – правова база України знаходиться на етапі становлення та далеко «не досконала», в сучасних умовах питання організації обліку нематеріальних активів досить гостро обговорюються як теоретиками так і практиками, що зумовлює необхідність їх удосконалення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Окремими проблемами організації обліку нематеріальних активів займалися такі вітчизняні вчені, як: Бутинець Ф.Ф., Білуха М.Т., Головка С.Ф., Завгородній В.П., Котенко Л.М., Кужельний М.В., Пушкар М.С., Ткаченко Н.М., Чумаченко М.Г., Швець В.Г., Яремчук С.О. Питання обліку нематеріальних активів також досліджують зарубіжні вчені такі як: Баканов М.І., Качалін В.П., Колдуел Д., Мендрул А.Г., Нідлз Б., Хендріксен Е. Проте швидкоплинність економічних процесів зумовлює необхідність подальших уточнень та удосконалень теоретичних та практичних аспектів цього питання.

Формулювання цілей статті. Метою статті є аналіз сучасного стану обліку нематеріальних активів та дослідження окремих проблем

організації обліку комп'ютерних програм у господарській діяльності підприємств і шляхів вирішення їх на законодавчому рівні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Серед кола обговорюваних та суперечливих питань в сучасному бухгалтерському обліку є питання організації обліку нематеріальних активів. Це, насамперед, пов'язано з тим, що поняття «нематеріальний актив», навіть в законодавчій базі, має дещо різне трактування. Нематеріальний в перекладі з англійської мови – «intangible» означає актив, який неможливо ані побачити, ані відчутти [1].

Нами проведено порівняння визначення терміну «нематеріальний актив» в різних нормативно – правових актах (табл. 1).

Таблиця 1

**Визначення терміну «нематеріальний актив»
в нормативно – правових актах**

№ з/п	Нормативно-правові акти	Визначення терміну «нематеріальний актив»
1	П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»	Нематеріальний актив - це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований [2].
2	М(С)БО 38 «Нематеріальні активи»	Нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований [3]. В якості нематеріальних активів підприємства можуть бути визнані ліцензії, патенти, авторські права, кінофільми, переліки клієнтів, права на іпотечне обслуговування, квоти на імпорту, франшизи, взаємовідносини з клієнтами чи постачальниками, маркетингові права та інші об'єкти, якщо щодо таких об'єктів виконуються всі три перелічені нижче умови.
3	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів	Нематеріальними активами визнають немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані (незалежно від строку їх корисного використання (експлуатації)). Немонетарними активами вважаються усі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей [4].

Стосовно визначення терміну «нематеріальні активи» своєю точкою зору наводить Пилипенко І.І., який стверджує, що нематеріальні активи – це складова частина потенціалу підприємства, здатна забезпечувати економічну корисність протягом тривалого періоду [5].

Під нематеріальними активами Покропивний С.Ф. розуміє доступ до прав власності автора, які захищено правами, «що самі по собі і є нематеріальними активами» [6]. Завгородній В.П. вважає, що нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, адміністративних цілей чи надання в оренду іншим особам [7]. Бутинець Ф.Ф. вказує на те, що поняття «нематеріальні активи» в обліку різних країн визначаються по різному. Так, він зазначає, що в США нематеріальні активи, як правило, поділяються на специфічно ідентифіковані нематеріальні активи (наприклад, патенти, авторські права, ліцензії тощо), для яких можуть бути визначені витрати на придбання та термін корисного використання, і нематеріальні активи типу гудвіл, які дають фірмі певні права та привілеї, але для яких практично неможливо однозначно визначити витрати на придбання та термін корисного використання. У Франції до нематеріальних активів відноситься: витрати по заснуванню підприємства (організаційні витрати, витрати на рекламу, по випуску акцій та облігацій); витрати на дослідження та виготовлення нових виробів; вартість ліцензій, «ноу-хау», моделей; вартість юридичного права на оренду основних засобів; вартість торгового знаку фірми чи торгової марки [8]. Виходячи з того, що нематеріальний актив – це немонетарний актив, звертаємося до П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» затвердженого наказом Мінфіну України від 07.07.99 р. № 163, яке зазначає, що немонетарні активи - всі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей [9]. Отже, виходить, що такий об'єкт, як автоматизована програма бухгалтерського обліку, матеріальної форми не має, він є немонетарним і може бути ідентифікований, тому є нематеріальним активом. Отже, питання щодо його обліку мають регламентуватися П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [2]. Придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена. Як все ж таки в бухгалтерському обліку правильно відображати вартість придбаної програми, такої, наприклад, як «1С: Бухгалтерія»? Отже, відповідно до п.3 ч.1 ст. 8 Закону України «Про авторське право і суміжні права» від 23.12.1993р. №3722-ХІІ об'єктами авторського права

є твори у галузі науки, літератури і мистецтва, а саме – комп'ютерні програми [10]. Саме тому, при купівлі автоматизованої комп'ютерної програми бухгалтерського обліку підприємство – покупець отримує майнові права на неї. Але, потрібно зазначити, що ці права визначає ліцензійна угода, в якій при покупці програми потрібно бути прописано, що підприємство – покупець може робити з придбаною програмою. Той фактор, що комп'ютерна програма автоматизації бухгалтерського обліку придбається підприємством для подальшого використання у власній господарській діяльності, дає зрозуміти, що у зв'язку з її використанням існує ймовірність отримання майбутніх економічних вигод. Відповідно до Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» №291 від 30.11.1999р. для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів призначено рахунок 12 «Нематеріальні активи» [11]. За дебетом рахунку 12 «Нематеріальні активи» відображається придбання або отримання в результаті розробки (від інших фізичних або юридичних осіб) нематеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, та сума дооцінки таких активів, за кредитом - вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигод від його використання та сума уцінки нематеріальних активів.

Придбана комп'ютерна програма бухгалтерського обліку спочатку обліковується на субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів». Далі, при введенні її експлуатацію практично існує дві ситуації відображення в обліку комп'ютерних програм бухгалтерського обліку. Ситуація перша, коли на підприємстві при придбанні комп'ютерної програми бухгалтерського обліку було передано авторське право та суміжні з нею права за авторським договором, цей нематеріальний актив відображається на субрахунку 125 «Авторське право та суміжні з ним права». У другій ситуації (відповідно листу МФУ від 13.07.2009 № 31-34000-20-10/18896), коли підприємство отримує автоматизовану програму бухгалтерського обліку на правах використання без отримання авторських прав за авторським договором (примірник, в тому числі, ліцензія на використання) відображення в обліку комп'ютерної програми буде у складі інших нематеріальних активів відобразатись на рахунку 127 «Інші нематеріальні активи». Проте, наголошуємо на тому, що в такому випадку у підприємства відсутнє право тиражувати і продавати комп'ютерну програму іншим особам. Слід зазначити що друга

ситуація більш поширена в обліковій практиці вітчизняних підприємств. Отже, враховуючи вищевикладене, вважаємо за потрібне внести зміни до п. 5 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» щодо класифікації об'єктів за групами, так, ми наполягаємо на вилученні слова «право» з найменувань нематеріальних активів, враховуючи те, що не права є нематеріальними активами, а саме об'єкти інтелектуальної власності. Так, згідно зі ст. 420 Цільного кодексу саме до об'єктів права інтелектуальної власності належать комп'ютерні програми [12]. Якщо врахувати та внести зміни до ПСБО 8 «Нематеріальні активи», тоді треба також відкоригувати назви субрахунків до рахунку 12 «Нематеріальні активи», а саме, змінити назву субрахунку 125 «Авторське право та суміжні з ним права» на «Об'єкти авторських та суміжних зими прав».

До 01.01.2017р. підпунктом 14.1.120 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) було визначено, що нематеріальні активи – це право власності на результати інтелектуальної діяльності, у тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані об'єктом права власності (інтелектуальної власності), право користування майном та майновими правами платника податку в установленому законодавством порядку, у тому числі набуті в установленому законодавством порядку права користування природними ресурсами, майном та майновими правами. Відповідно до пп. 145.1.1. ПКУ до групи 5 нематеріальних активів відносили авторське та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо), окрім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті. Так, починаючи з 01.01.2017р. визначення «нематеріальні активи», яке містилося у пп. 14.1.120 ПКУ виключено. Отже, враховуючи норми розділу 1 ст. 5.3. Податкового кодексу України (а саме, терміни, що застосовуються у цьому Кодексі і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами), платникам податку доведеться звернутися до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», але, треба бути обережнішим, тому що це правило буде поширюватися на визнання нематеріальних активів саме починаючи з 2017 року. Враховуючи те, що в п. 9 МСБО 38 «Нематеріальні активи» відокремлюється окрема група об'єктів нематеріальних активів «Комп'ютерне програмне забезпечення» (далі - ПЗ), пропонуємо внести зміни і до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Так, за МСБО 38 «Нематеріальні активи» комп'ютерні програми класифікуються на два види: 1) якщо ПЗ є

невід'ємною частиною обладнання і це обладнання не може функціонувати без нього, то таке ПЗ не розглядають як окремий об'єкт НМА, а розглядаються в сукупності з ОЗ до якого воно належить; 2) якщо ПЗ не є невіддільною частиною ОЗ, то його розглядають як нематеріальний актив. Зауважимо, що сучасний стан використання програм автоматизації бухгалтерського обліку, розв'язання більш складних бухгалтерських завдань з використанням комп'ютерної техніки, сприяють постійному оновленню та зростанню кількості програмних продуктів для бухгалтерії сучасних підприємств. Так, тенденція до зростання буде спостерігатись і на подальші роки, а отже, нами пропонується в п. 5 ПСБО 8 «Нематеріальні активи» виділити окрему групу нематеріальних активів «Програмне забезпечення».

Висновки. На сьогодні сучасне життя бухгалтерів навіть важко уявити без комп'ютерів та автоматизованих програм бухгалтерського обліку. Адже саме їх наявність, надає бухгалтерам «значну підтримку» в їх нелегкій справі. В свою чергу, комп'ютерні програми є не тільки досягненнями сучасної цивілізації, а й об'єктами бухгалтерського обліку. На основі проведеного дослідження виявлено, що основною проблемою організації обліку комп'ютерних програм є недосконалість нормативного регулювання бухгалтерського обліку нематеріальних активів. З метою вирішення цієї проблеми нами запропоновано внести зміни до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», Інструкції до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», завдяки яким бухгалтерський облік нематеріальних активів буде врегульовано на законодавчому та практичному рівнях. Враховуючи той факт, що Міністерством фінансів України постійно вносяться зміни в нормативно – правові акти, українські бухгалтери вже звикли до «мінливого» законодавства з питань бухгалтерського обліку, так, ми вважаємо, що вирішення проблем стосовно організації обліку нематеріальних активів не призведе до певних незручностей та непорозумінь.

Література.

1. **Jan-Erik Gröjer.** Intangibles and accounting classifications: in search of classification strategy / **Jan-Erik Gröjer** // Accounting, Organizations and Society. – 2001. – № 26. – Р. 695-713.

2. П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Затверджено Наказом МФУ від 18.10.1999 р. № 242. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0750>.

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи». Міжнародний документ від 01.01.2012. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_050.

4. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів. Затверджено Наказом МФУ від 16.11.2009 р. № 1327. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293611&cat_id=293536.

5. **Пилипенко І.І.** Аудит: застосування міжнародних стандартів аудиту в аудиторській практиці України / **І.І. Пилипенко**. – К. : ДАСОА, 2005. – 169 с.

6. **Покропивний С.Ф.** Економіка підприємства / **С.Ф. Покропивний**. – К. : КНЕУ, 2001. – 128 с.

7. **Завгородній В.П.** Бухгалтерський облік в Україні / **В.П. Завгородній**. – К. : А.С.К., 2003. – 848 с.

8. **Бугинець Ф.Ф.** Бухгалтерський фінансовий облік / **Ф.Ф. Бугинець**. – Житомир: ЖГП, 2000. – 608 с.

9. П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», затверджене наказом МФУ від 07.07.99 р. № 163. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>.

10. Закон України «Про авторське право і суміжні права» № 3792-ХІІ від 23.12.1993 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3792-12>.

11. Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» № 291 від 30.11.1999 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

12. Цивільний кодекс України № 435 – IV – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15/page8>.

References

1. **Jan-Erik Gröjer**. (2001). Intangibles and accounting classifications: in search of classification strategy. Accounting, Organizations and Society, No 26, pp. 695-713 [in English].

2. P(S)BO 8 «Nematerialni aktyvy» Zatverdzheno Nakazom MFU vid 18.10.1999 r. № 242 [PAS 8 «Intangible Assets». Approved by the Order MFP from 18.10.1999 No 242]. (1999, 18. October). zakon2.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0750> [in Ukrainian].

3. Mizhnarodnyy standart buhgalterskogo obliku 38 «Nematerialni aktyvy». Mizhnarodnyy dokument vid 01.01.2012 [IAS 38 «Intangible Assets». The international document from 01.01.2012]. (2012, 1 January). zakon2.rada.gov.ua. Retrieved from http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_050 [in Ukrainian].

4. Metodychni rekomendatsii z buhgalterskogo obliku nematerialnyh aktyviv. Zatverdzheno Nakazom MFU vid 16.11.2009 r. № 1327 [Guidelines on

accounting for intangible assets. Approved by the Order MFP from 16.11.2009 No. 1327]. (2009, 16 November). *minfin.gov.ua*. Retrieved from http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293611&cat_id=293536 [in Ukrainian].

5. **Pylypenko I.I.** (2005). *Audit: zastosovannya mizhnarodnyh standartiv auditu v auditorskij praktytsi Ukrainy* [Audit: the use of international standards in the audit practice of Ukraine]. Kyiv: DASOA, p. 169 [in Ukrainian].

6. **Pokropyvnyi S.F.** (2001). *Ekonomika pidpriemstva* [Business Economics]. Kyiv: KNEU, p. 128 [in Ukrainian].

7. **Zavgorodnii V.P.** (2003). *Buhgalterskyi oblik v Ukraini* [Accounting in Ukraine]. Kyiv: A.S.K, p. 848 [in Ukrainian].

8. **Butynets F.F.** (2000). *Buhgalterskii finansovyi oblik* [Accounting]. Zhitomyr: Zhiti, p. 608. [in Ukrainian].

9. P(S)BO 19 «Obiednannya pidpryemstv», zatverdzhene nakazom MFU vid 07.07.99 r. № 163 [«Business Combinations», approved by the order MFP from 07.07.99 № 163]. (1999, 07 July). *zakon3.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99> [in Ukrainian].

10. Zakon Ukrainy «Pro avtorske pravo i sumizhni prava» № 3792-XII vid 23.12.1993 r. [The Law of Ukraine «On Copyright and Related Rights» No 3792-XII dated 23.12.1993]. (1993, 23 December). *zakon3.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3792-12> [in Ukrainian].

11. Instruksii «Pro zastosovannya plany rahynkiv buhgalterskogo obliky aktiviv, kapitalu, zobov'язan i gospodarskyh operatsii pidpriemstv i organizatsii» № 291 vid 30.11.1999 r. [Instruction «On the application of the Plan of Accounts for assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations» No 291 dated 30.11.1999]. (1999, 30 November). *zakon2.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> [in Ukrainian].

12. Tsvilnyi kodeks Ukrainy №435 – IV [Civil Code of Ukraine No 435 – IV]. *zakon2.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15/page8> [in Ukrainian].

Анотація.

Поливана А.А., Луценко О.А. Окремі проблеми організації обліку комп'ютерних програм.

В статті розглянуто визначення поняття «Нематеріальні активи» в різних нормативно – правових документах. Проаналізовані головні проблеми організації обліку комп'ютерних програм. Запропоновано на законодавчому рівні врегулювати питання, що стосуються нематеріальних активів та внести відповідні зміни до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій».

Ключові слова: нематеріальний актив, комп'ютерні програми, автоматизовані програми.

Аннотация.

Польваная Л.А., Луценко Е.А. Отдельные проблемы организации учета компьютерных программ.

В статье рассмотрены определения понятия «Нематериальные активы» в различных нормативно - правовых документах. Проанализированы главные проблемы организации учета компьютерных программ. Предложено на законодательном уровне урегулировать вопросы, касающиеся нематериальных активов и внести соответствующие изменения в П(С)БУ 8 «Нематериальные активы», Инструкции «О применении Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций».

Ключевые слова: нематериальный актив, компьютерные программы, автоматизированные программы.

Annotation.

Polyvana L.A., Lutsenko O.A. Some problems of organization of accounting software.

The article deals with the definition of «Intangible Assets» in the various normative – legal documents. It analyzes the main problems of the organization of accounting software. It is proposed at the legislative level to resolve the issues relating to intangible assets and make the appropriate changes in the PAS 8 «Intangible Assets», the Instruction «On the application of the Plan of Accounts for assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations».

Keywords: intangible asset, computer programs, automated programs.

УДК 338.443 : 330.341.1

ІННОВАЦІЙНО-ІНВЕСТИЦІЙНІ ВАЖЕЛІ СТАБІЛІЗАЦІЇ РОЗВИТКУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

**ПОНОМАРЬОВ О.С., К.Е.Н., ДОЦЕНТ,
НАРОДНИЙ ДЕПУТАТ УКРАЇНИ, ДОКТОРАНТ, ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Постановка проблеми у загальному вигляді. Необхідною складовою соціально-економічного розвитку України є впровадження інновацій в різні галузі національної економіки. Важливого значення набуває інноваційне забезпечення аграрної сфери держави, адже Україна має гарні природні та кліматичні умови для розвитку сільськогосподарського виробництва. Впровадження інновацій супроводжується низкою проблем, але саме за допомогою формування та реалізації інноваційного потенціалу має значно